

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ**

**Кафедра учета, анализа и аудита**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ  
(НА ПРИМЕРЕ ОАО АПК «БИРЮЧЕНСКИЙ»)**

**Выпускная квалификационная работа**  
(бакалаврская работа)

обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
заочной формы обучения, группы 06001261  
Выскворкиной Яны Александровны

Научный руководитель  
к.э.н., доцент  
Коваленко С.Н.

**БЕЛГОРОД 2017**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

|   |    |
|---|----|
| Введение .....  | 3  |
| 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ  |    |
| 1.1. Экономическая сущность и классификация материалов.....   | 6  |
| 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА<br>ОАО «АПК БИРЮЧЕНСКИЙ»                               |    |
| 2.1. Основные параметры деятельности экономического субъекта.....                                     | 18 |
| 2.2. Анализ показателей деятельности экономического субъекта.....                                     | 20 |
| 2.3. Организация учета в ОАО «АПК Бирюченский».....   | 27 |
| 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ В ОАО «АПК<br>БИРЮЧЕНСКИЙ»   |    |
| 3.1. Первичная документация по учету материалов.....  | 31 |
| 3.2. Аналитический и синтетический учет материалов.....   | 41 |
| 3.3. Инвентаризация материалов.....   | 47 |
| 3.4. Порядок отражения данных по материальным запасам в бухгалтерской<br>(финансовой) отчетности..... | 51 |
| 3.5. Мероприятия по совершенствованию учета материалов.....   | 53 |
| Заключение.....   | 59 |
| Список использованной литературы.....   | 63 |
| Список приложений.....  | 67 |

## ВВЕДЕНИЕ

Актуальность выбранной темы работы сформирована на основе того, что ни один экономический субъект рынка не обходится без применения материальных ресурсов в своей хозяйственной деятельности. Агропромышленные предприятия приобретают сырье и материалы, потребляют их в производственном процессе и получают готовую сельскохозяйственную продукцию. Таким образом, каждый бухгалтер неизбежно сталкивается с необходимостью отражения в учете операций по движению материальных ресурсов.

Причем в агропромышленном секторе российской экономики постоянно увеличивается потребление материальных и сырьевых запасов в производстве. Это обуславливается расширением производства, увеличением удельного веса материальных ресурсов в себестоимости сельскохозяйственной продукции и, в тоже время, ростом цен на используемые ресурсы.

Эффективное использование материалов является одним из важнейших факторов роста сельскохозяйственного производства, а также снижения себестоимости продукции, и следовательно, роста прибыли и повышения уровня рентабельности.

Целью данной выпускной квалификационной работы является раскрытие информации бухгалтерского учёта по группе материальных запасов, а также выявление путей совершенствования учетного процесса по ним.

Для реализации определенной нами цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические вопросы, относящиеся к бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов;
- дать экономическую характеристику деятельности ОАО «АПК «Бирюченский»;
- ознакомиться с основными показателями деятельности исследуемого субъекта;
- рассмотреть порядок ведения бухгалтерского учёта материальных запасов в ОАО «АПК «Бирюченский»;
- определить мероприятия по совершенствованию учёта материально-

производственных запасов в ОАО «АПК «Бирюченский».

Объектом данного исследования выступает ОАО «АПК «Бирюченский», а предметом исследования – материальные запасы, в части сырья и материалов.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы послужили правовые акты: Федеральный закон «О бухгалтерском учёте», Положения по ведению бухгалтерского учёта, инструкции и рекомендации по исследуемому вопросу, научная и учебная литература, периодические издания.

Методами исследования в данной работе являются: анализ научной и учебной литературы; финансово – экономический и сравнительный анализ по отчётным датам за три года; изучение мнения специалистов.

В качестве информационной базы для формирования работы применялись уставная документация, учётная политика, годовые отчёты ОАО «АПК «Бирюченский» за 2013 - 2015 годы, данные первичного бухгалтерского учёта, регистры по учёту сырья и материалов.

Практическая значимость работы заключается в том, что результаты исследования и предложенные рекомендации могут быть использованы в организации и планировании хозяйственной деятельности ОАО «АПК «Бирюченский» с целью повышения эффективности деятельности.

Выпускная квалификационная работа содержит:

- введение - включает постановку цели и задач исследования, обоснование актуальности выбранной темы.
- первую часть - понятие и сущность материальных запасов, виды оценки.
- вторую часть – экономическую характеристику ОАО «АПК «Бирюченский» и показатели финансово-хозяйственной деятельности,
- третью часть – документальное оформление, синтетический и аналитический учёт материальных запасов.
- заключение формирует выводы в отношении учета материалов в ОАО «АПК «Бирюченский».

Работа изложена на 66 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трёх глав, список литературы насчитывает 38 наименований, к работе приложено 32 документа.

## **1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ**

### **1.1. Экономическая сущность и классификация материалов**

Следует отметить, что бухгалтерский учёт материально-

производственных запасов, экономические субъекты должны осуществлять согласно Положению по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» [ПБУ 5/01](#) [16].

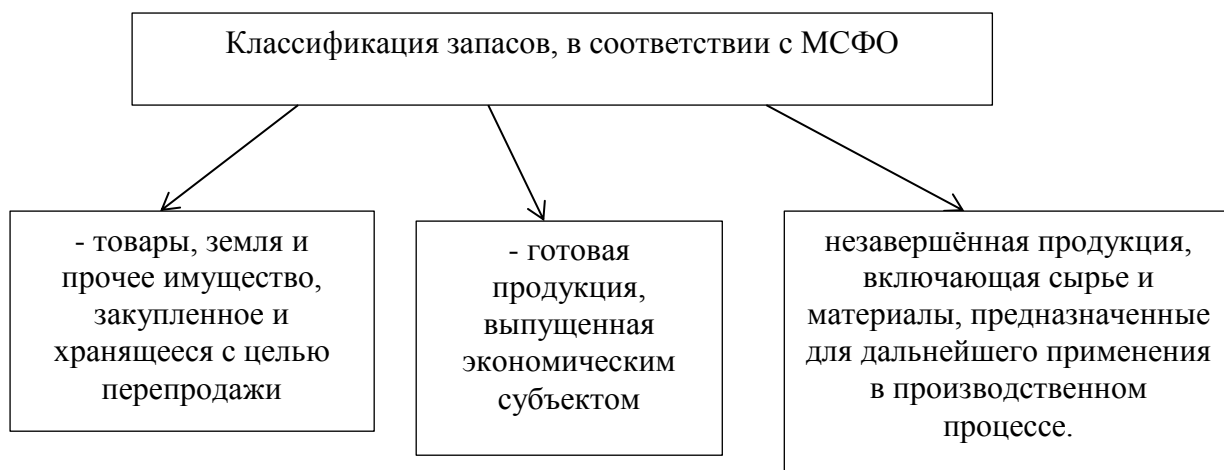
При этом к учёту в качестве материально-производственных запасов принимаются [16, п. 2]:

- сырье, материалы и другие активы, используемые при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- активы, предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
- активы, используемые для управленческих нужд организации.

Рассматривая и оценивая понятийный аппарат, можно указать, что согласно Российскому энциклопедическому словарю под термином «сырье» понимается «...сырье и материалы, подвергшиеся ранее воздействию труда и подлежащие дальнейшей переработке» [48].

Кроме того, на международном уровне учёт соответствующей категории регулируется МБС (IAS) 2 «Запасы». Отдельные правила и определения, из которых содержатся в Принципах подготовки и составления финансовой отчётности.

Согласно стандарту МБС (IAS) 2 «Запасы» материально-производственные запасы классифицируются следующим образом [52], представлены на рисунке 1.



## Рисунок 1. Классификация запасов, в соответствии с МСФО

Различают первичное и вторичное сырье. К первичному сырью относятся, например, добытая руда, хлопок-сырец, природный газ и так далее, вторичное сырье представляет собой пришедшие в негодность готовые изделия - металлолом, макулатура и другие.

Если мы рассматриваем категорию материалов, то они представляют собой продукцию, которую используют с определенным изменением формы, состава, состояния при изготовлении изделий, в том числе материалы, участвующие в сборке или производстве товаров на продажу. Стоимость использованных материалов включается в себестоимость произведенной продукции.

В соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов «...материалы - это определенный вид запасов. К материалам относятся, прежде всего, сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы» [20, п. 42].

Информация о ведении складского учёта материальных запасов, оперативного учёта их движения в подразделениях экономического субъекта должны соответствовать обобщенным данным учёта материальных запасов в целом [20, п. 7].

Отмеченное нами положение является одним из основных требований, предъявляемых к бухгалтерскому учёту материальных запасов.

Если мы изучаем процесс приобретения сырья и материалов, то они со складов поставщика или от транспортной организации могут быть получены уполномоченным лицом организации.

Главным образом, право лица выступать в качестве доверенного лица экономического субъекта при получении материальных запасов от

организаций-поставщиков оформляется выдачей доверенности.

Сверх того, в Гражданском кодексе Российской Федерации прописано, что «...доверенность от имени юридического лица выдаётся за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати этой организации» [3, п. 5 ст. 185].

Более того, если юридическое лицо основано на государственной или муниципальной собственности, доверенность на получение или выдачу денег и других имущественных ценностей, выдаваемая от имени такого юридического лица, должна быть подписана, в том числе главным бухгалтером данного субъекта.

Кроме того, данные документы выдаются на срок не более 10 – 15 дней, но в случае получения материальных запасов в порядке плановых платежей доверенность может быть предоставлена на более длительный период времени.

В то же время, опираясь на норму закона, можно отметить, что «...срок действия доверенности не может превышать трёх лет. Если срок в доверенности не указан, она сохраняет силу в течение одного года со дня её совершения. Доверенность, в которой не указана дата её совершения, ничтожна» [3, ст. 186].

Все материальные запасы, поступающие в ОАО «АПК «Бирюченский», должны быть своевременно приняты на учёт соответствующими структурными подразделениями (складами).

Материальные запасы, поступающие на склад экономического субъекта, должны подвергаться точной проверке в отношении их соответствия ассортименту, количеству и качеству, отмеченным в документах организации-поставщика.

Одновременно сырье и материалы должны приниматься к учёту в соответствующих единицах измерения, по весу, объёму, счету и так далее. По этим же единицам измерения устанавливается и их учётная цена[20, п. 50].



Наряду с этим Методическими указаниями определено, что приёмка и принятие к учёту поступающих материальных запасов, при условии отсутствия расхождений между данными организации-поставщика и фактическими данными, оформляется соответствующими структурными подразделениями (складами) путём составления приходных ордеров. Взамен оформления приходного ордера допускается проставление на документе организации-поставщика штампа, оттиск которого содержит те же реквизиты, что и приходный ордер. В этом случае заполняются реквизиты штампа, и ставится очередной номер приходного ордера, такой штамп приравнивается к приходному ордеру [20, п. 49].

В практической деятельности нередки случаи, когда при приёме материальных запасов материально-ответственным лицом выявляется несоответствие поступивших сырья, материалов их ассортименту, количеству и качеству, указанным в документах организации-поставщика. В данной ситуации приходный ордер не составляется, а оформляется Акт о приёмке материалов. Указанный акт формируется также для оформления приёмки материалов, поступивших без документов. Подобный документ является юридическим основанием для предъявления претензии организации-поставщику. Акт составляется комиссией, в состав которой в обязательном порядке входят материально ответственное лицо, представитель поставщика или представитель незаинтересованной организации.

Целесообразно при этом упомянуть, что передаче на склад подлежат и материальные запасы, приобретенные через подотчётное лицо. Оприходование указанных материалов производится в общеустановленном порядке в соответствии с сопроводительными документами, подтверждающих их приобретение. Подобного рода документами могут являться товарные накладные, чеки контрольно-кассовых машин, счета-фактуры, закупочные акты при приобретении материальных запасов у населения.

Все отмеченные виды документов и письменные свидетельства, указывающие на том, что материальные запасы оплачены, должны быть приложены к авансовому отчёту подотчётного лица.

В то же время учёт движения материальных запасов в структурном подразделении по каждому сорту, виду и размеру осуществляется в Карточках учёта материалов, оформляемых на каждый номенклатурный номер имеющегося материала. Записи в карточке ведутся материально-ответственным лицом на основании первичных приходных и расходных письменных свидетельств в день совершения операции.

С другой стороны в ходе осуществления хозяйственной деятельности материальные запасы поступают на склад не только от организаций-поставщиков, но и в результате их внутреннего перемещения из подразделений организации в кладовые и на склад.

Данный факт хозяйственной жизни описан в Методических указаниях по учету материально-производственных запасов. Соответственно указанному документу «... сдача подразделениями материалов на склады должна оформляться накладными на внутреннее перемещение материалов [20, п. 57].

В то время как, Постановлением Госкомстата для рассматриваемых фактов хозяйственной деятельности рекомендована определенная форма документа, в частности «Требование-накладная». Как подчеркивается в Постановлении «...применяется в случаях, когда материальные запасы переводятся между структурными подразделениями организации или между материально-ответственными лицами [23]. Накладная составляется материально-ответственным лицом того структурного подразделения, которое сдаёт материальные запасы. Один из двух составленных экземпляров накладной служит основанием сдающему складу для списания ценностей, на основании второго экземпляра принимающий склад принимает эти ценности к учёту. Накладная подписывается материально-ответственными лицами и сдаётся в бухгалтерию для учёта движения

материалов.

В виду этого в Методических указаниях сказано, что «...отпуск на другие склады есть внутреннее перемещение материалов» [20, п. 90].

Рассмотрим еще один факт хозяйственной жизни - отпуск материалов в производство - это предоставление сырья и материалов со склада или иного аналогичного структурного подразделения напрямую для изготовления сельскохозяйственной продукции, а также для управленческих нужд организации [20, п. 90].

В зависимости от того, как организована структура складского хозяйства, материальные запасы отпускаются согласно установленным нормам и в определенных единицах измерения следующим образом:

- либо в структурные складские подразделения организации и уже оттуда непосредственно на участки, в бригады и на рабочие места;
- либо непосредственно в подразделения.

Работники складских хозяйств отпускают материальные запасы строго определённой категории сотрудников экономического субъекта. Перечень лиц, которые имеют право на получение материальных запасов со складов, а также образцы их подписей должны быть согласованы с главным бухгалтером организации и доведены до сведения материально-ответственных лиц, осуществляющих отпуск материалов.

Изучим, какой первичной учетной документацией оформляется отпуск материальных запасов со склада.

Как нами было упомянуть «... выдача материальных запасов осуществляется в соответствии с указанными нормами, а именно, отпуск материалов в производство должен производиться на основе предшествующих установленных пределов. Допустимые лимиты формируются в соответствии с нормами расхода сырья и производственных процессов, осуществляемых экономическим субъектом.

С целью документального подтверждения выдачи материальных запасов по утверждённым лимитам Постановлением Госкомстата

предусмотрена рекомендованная форма документа № М-8 «Лимитно-заборная карта по форме» [23]. Названный документ используется одновременно для повседневного контроля соблюдения утвержденных лимитов отпуска материалов, а также выступает сопроводительным документом для списания материальных запасов со склада экономического субъекта.

В связи с этим, учёт возврата материальных запасов, неиспользованных в производственном цикле, можно оформлять этой же формой, вместе с тем никаких дополнительных документов при этом составлять не нужно. В случае необходимости с разрешения руководства экономического субъекта дается разрешение сверхлимитную выдачу сырья и материалов, а также замена одних видов материальных запасов другими. Если материалы отпущены сверхустановленного лимита, в оправдательной документации делается соответствующая надпись «Сверх лимита».

Из вышесказанного становится ясно, что вся первичная учётная документация на передачу материальных запасов со складов и кладовых в подразделения организации должна содержать ряд обязательных реквизитов, таких как:

- наименование материального запаса;
- количество материальных запасов, их цена за единицу и общая сумма;
- назначение материальных запасов в производственном процессе.

В целях оформления передачи материальных запасов на сторону Постановлением Госкомстата рекомендовано использование документа формы № М-15 «Накладная на отпуск материалов на сторону» [23]. Причем первый экземпляр рассматриваемого документа передается на склад для отпуска материальных запасов, в то время как второй экземпляр - получателю материальных запасов как оправдательный документ.

Необходимым документом, оформляемым при продаже материальных запасов стороннему экономическому субъекту, является товарная накладная по форме № ТОРГ-12 и составляется в двух экземплярах.

Первый остаётся в организации, сдающей товарно-материальные ценности, и на его основании производится их списание. Второй экземпляр передаётся сторонней организации и является основанием для принятия товарно-материальных ценностей к учёту.

Перечень расходов, включаемых в фактическую себестоимость товаров, приобретённых за плату, изложен ПБУ 5/01 [16, п. 6] и в Методических указаниях [20, п. 68].

Перечень, указанный в ПБУ 5/01, включает [16, п. 6]:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации;
- затраты на заготовку и доставку материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы на страхование, в частности на содержание заготовительно-складского подразделения организации, услуги транспорта по доставке запасов до места их использования, начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит), начисленные до принятия к бухгалтерскому учёту запасов проценты по заёмным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;
- затраты на доведение материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов.

Методические указания содержат следующий перечень затрат [20, п. 68]:

- стоимость материалов по договорным ценам;
- транспортно-заготовительные расходы;
- расходы на доведение материально-производственных запасов до

состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях.

Нетрудно заметить, что приведённый перечень существенно отличается от перечня, изложенного в ПБУ 5/01. Однако различия ограничиваются группировкой расходов: в ПБУ 5/01, они не сгруппированы, а в Методических указаниях – сгруппированы по экономическому содержанию и местам осуществления затрат.

Перечень материальных расходов приведён в Налоговом кодексе Российской Федерации и является открытым [6, ст. 254]. Это значит, что в состав данных расходов могут быть отнесены иные затраты, непосредственно связанные с технологическими особенностями производственного процесса [6, п. 1 ст. 252].

Так, например, материальными расходами являются затраты на сырьё или материалы, которые используются в производственном процессе [6, ст. 254 п. 1 пп. 1].

Стоимость сырья и материалов, которая включается в состав материальных расходов, по общему правилу равна фактическим затратам на приобретение [6, ст. 254].

В частности, в стоимость сырья и материалов включаются:

- цена их приобретения с учётом стоимости невозвратной тары и упаковки без НДС и акцизов. Стоимость возвратной тары, которая получена от поставщика с материалом, нужно исключить из цены [6, ст. 254 п. 3];
- комиссионное вознаграждение, уплаченное посреднику;
- ввозные таможенные пошлины и сборы;
- расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

В соответствии с положениями Налогового кодекса РФ не могут увеличивать стоимость материально-производственных запасов, проценты по заёмным средствам, полученным для приобретения материально-производственных запасов [ст. 265, п. 1]. Однако такие затраты принимаются

при определении бухгалтерской стоимости материально-производственных запасов в соответствии с положениями ПБУ 5/01 [16, п. п. 5, 6]. Поэтому между данными бухгалтерского и налогового учёта могут возникать расхождения.

Материально-производственные запасы могут учитываться либо по фактической себестоимости, либо по учётным ценам. В первом случае учёт материалов ведётся непосредственно на счёте 10 «Материалы», причём транспортные расходы могут включаться в фактическую себестоимость материалов путём прямого включения или же путём отнесения на отдельный субсчёт, открываемый к счёту 10 «Материалы».

При использовании учётных цен в обязательном порядке указывается, что понимается под учётной ценой материалов и кем они устанавливаются. В качестве учётных цен могут использоваться [20, п. 80]:

- договорные цены. В этом случае другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов;

- фактическая себестоимость материально-производственных запасов материалов по данным предыдущего месяца или отчётного. В этом случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учётной ценой учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов;

- планово-расчётные цены. В этом случае отклонения договорных цен от планово-расчётных учитываются в составе транспортно-заготовительных расходах;

- средняя цена группы. В этом случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно-заготовительных расходах.

При использовании в качестве учётной цены планово-расчётных и средних цен в учётной политике нужно указать уровень существенности, превышение которого влечёт у организации необходимость их пересмотра.

Ведение учёта материалов в учётных ценах предполагает, что порядок формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов осуществляется с применением счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на конец месяца означает наличие материально-производственных запасов в пути. В иных случаях остатка на конец месяца быть не должно.

Если рыночная цена материалов снизилась, они потеряли свои первоначальные качества или морально устарели, то организация обязана зарезервировать суммы под снижение их стоимости. Учёт создаваемого резерва ведётся с применением счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей».

Для целей создания резерва в учётной политике следует предусмотреть порог существенности, которым будет руководствоваться компания в целях исполнения обязанности по формированию указанного резерва.

Помимо порядка определения фактической себестоимости материально-производственных запасов в своей учётной политике организация должна закрепить метод их оценки при списании в производство и ином выбытии.

Экономический субъект может использоваться любой из следующих методов, указав его в учётной политике [16, п. 16]:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО).

Не обязательно устанавливать единый способ списания по всем видам материальных запасов. В отношении каждой группы материальных запасов может быть предусмотрен свой способ оценки. Тем более что в части таких



материальных запасов, как малоценные основные средства, единственно возможным методом списания представляется способ списания по себестоимости единицы с учётом всех расходов, связанных с приобретением.

Если организация применяет способ списания материально-производственных запасов по средней себестоимости, то в учётной политике нужно отметить вариант исчисления средней оценки. Средняя оценка может определяться исходя из взвешенной оценки или же из скользящей [20, п. 78]. Какой вариант используется, следует закрепить в учётной политике. Если расчёты производятся из скользящей оценки, то необходимо привести экономическое обоснование.

В учётной политике нужно закрепить и порядок списания транспортно-заготовительных расходов в части материалов, отпущенных в производство, на управленческие и иные цели. Списание отклонений в стоимости материалов по отдельным видам или группам материалов производится пропорционально учётной стоимости материалов, исходя из отношения суммы отклонений на начало отчётного периода и текущих отклонений за отчётный период к сумме остатка материалов на начало отчётного периода и поступивших материалов в течение отчётного периода по учётной стоимости [20, п. 87].

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «АПК БИРЮЧЕНСКИЙ»**

### **2.1. Основные параметры деятельности экономического субъекта**

В апреле 1958 года на базе Буденовской МТС и МТС имени Коминтерна образуется Красногвардейская ремонтно-техническая станция (в это время Буденовский район переименовывается в Красногвардейский), а техника этих МТС выкупается колхозами.

С этого времени Красногвардейская РТС преобразовалась и реорганизовалась в Красногвардейское отделение и объединение «Сельхозтехника». В Красногвардейской «Сельхозтехнике» создаётся и развивается материально – техническая база торгового отдела, создаётся станция технического обслуживания и ремонта оборудования животноводческих ферм, постоянно пополняется автомобильный парк, который позднее обособляется в самостоятельное предприятие «Транссельхозтехника» и реформированного сельскохозяйственного предприятия «Русь», ставшего правопреемником колхоза имени Дзержинского.

В 1998 году образуется ОАО «АПК Красногвардейский» и существует до 2002 года и работает на основании Устава.

Открытое акционерное общество «Агропромышленный комбинат «Бирюченский» зарегистрировано 13 мая 2002 года Администрацией Красногвардейского района с присвоением ОГРН 1023100932480, ИНН ОАО «АПК «Бирюченский» 3111005472.

ОАО «АПК «Бирюченский» расположено по адресу: 309920, Белгородская область, Красногвардейский район, город Бирюч, улица Красная, д.15. Генеральный директор хозяйства – Миляев Виктор Емельянович.

ОАО «АПК «Бирюченский» является сельскохозяйственным предприятием. Предметом деятельности является:

- производство, заготовка, хранение, переработка и реализация любых видов сельскохозяйственной продукции;
- осуществление производственно коммерческой деятельности в сфере оптовой торговли, рынка ценных бумаг, поставки товаров и услуг для государственных нужд и в других сферах;
- производство товаров для населения, в том числе продовольственной продукции;
- автотранспортные услуги, ремонт автомобилей и сельскохозяйственной техники;
- производство строительных материалов и изделий, в том числе и из местных сырьевых ресурсов;
- внешнеэкономическая деятельность и другое предпринимательство, не запрещенное Федеральным законом, включая отдельные виды деятельности на основании специальных разрешений (лицензий), перечень которых определяется Федеральными законами.

Основными конкурентами ОАО «АПК «Бирюченский» являются сельхозтоваропроизводители зерновых культур и молочно-товарные фермы Красногвардейского района.

ОАО «АПК «Бирюченский» занимает лидирующее положение в отрасли молочного животноводства района. Валовой надой в ОАО «АПК «Бирюченский» составляет 60650 ц., а это 37% по району и лучший показатель. Также ОАО «АПК «Бирюченский» занимает первое место по количеству голов КРС по району: 1250 голов – 30% от всего района.

ОАО «АПК «Бирюченский» является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество. ОАО «АПК «Бирюченский» может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные не имущественные права, нести ответственность, быть истцом и ответчиком в

суде. ОАО «АПК «Бирюченский» вправе открывать в установленном порядке банковские счета на территории РФ и за ее пределами.

Уставный фонд ОАО «АПК «Бирюченский» составляет 3623 тыс. руб. Производственная деятельность и трудовые отношения регулируются Уставом ОАО «АПК «Бирюченский» принятым общим собранием акционеров, коллективным договором, учетной политикой для целей бухгалтерского учета и налогового учета, а так же другими нормативными документами.

Система управления ОАО «АПК Бирюченский» является многоступенчатой и разветвленной (приложение 1).

ОАО «АПК Бирюченский» имеет линейно-функциональную структуру управления. Она обеспечивает такое разделение управленческого труда, при котором линейные звенья управления призваны командовать, а функциональные – консультировать, помогать в разработке конкретных вопросов и подготовке соответствующих решений, программ, планов.

Рассматривая структуру управления, можно указать, что текущее руководство деятельностью осуществляется генеральным директором, согласно приложения 1.

ОАО «АПК Бирюченский» имеет расчетный счет № 30101810200000000740 в Белгородском региональном филиале ОАО «Россельхозбанк», круглую печать со своим наименованием, товарный знак, штампы, бланки и другие реквизиты.

## **2.2. Анализ показателей деятельности экономического субъекта**

Следует отметить, что достаточный объем выпускаемой продукции и реализованной на рынке, покрывает расходы, приходящиеся на ее производство. Последующие продажи будут приносить определенную прибыль экономическому субъекту.

Основные экономические показатели финансово-хозяйственной деятельности ОАО «АПК Бирюченский» можно проанализировать, рассчитав следующую таблицу по данным годовой бухгалтерской отчетности за 2013 - 2015 гг. (Приложение 5-8).

Таблица 1

Основные показатели финансово – хозяйственной деятельности  
на ОАО «АПК Бирюченский» за 2013-2015 гг.

| №<br>п/п | Показатели  | 2013г  | 2014г  | 2015г  | Отклонение<br>абсолютное |                      | Отклонение<br>относ., % |                      |
|----------|---|--------|--------|--------|--------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|
|          |   |        |        |        | 2014го<br>т 2013г        | 2015г<br>от<br>2014г | 2014г<br>от<br>2013г    | 2015г<br>от<br>2014г |
| 1        | 2   | 3      | 4      | 5      | 6                        | 7                    | 8                       | 9                    |
| 1        | Выручка от продаж, тыс. руб.                        | 242502 | 331262 | 438346 | 88760                    | 107084               | 36,6                    | 32,3                 |
| 2        | Себестоимость продаж, тыс. руб.                     | 226860 | 288961 | 377494 | 62101                    | 88533                | 27,4                    | 30,6                 |
| 3        | Прибыль от продаж, тыс. руб.                        | 15642  | 42301  | 60852  | 26659                    | 18551                | 170,4                   | 43,8                 |
| 4        | Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 371588 | 509499 | 605563 | 137911                   | 96064                | 37,1                    | 18,8                 |
| 5        | Среднесписочная численность работающих, чел.        | 203    | 203    | 198    | 0                        | 5                    | 0                       | 2,5                  |
| 6        | Среднегодовая дебиторская задолженность, тыс. руб.  | 19649  | 19320  | 8801   | - 329                    | - 10519              | 1,7                     | 54,4                 |
| 7        | Среднегодовая кредиторская задолженность, тыс. руб. | 15189  | 27987  | 43062  | 12798                    | 15075                | 84,2                    | 53,9                 |
| 8        | Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб. | 204951 | 149209 | 256381 | - 55742                  | 107172               | 27,2                    | 71,8                 |
| 9        | Чистая прибыль, тыс. руб.                           | 16524  | 32354  | 35091  | 15830                    | 2737                 | 95,8                    | 8,4                  |
| 10       | Валовая прибыль, тыс. руб.                          | 15642  | 42301  | 60852  | 26659                    | 18551                | 170,4                   | 43,8                 |
| 11       | Начислено заработной платы за год, тыс. руб.        | 59893  | 60922  | 67743  | 1029                     | 6821                 | 1,7                     | 11,2                 |
| 12       | Фондоотдача, руб.                                   | 0,65   | 0,65   | 0,72   | 0                        | 0,07                 | 0                       | 10,8                 |
| 13       | Среднемесячная заработная плата                     | 24,6   | 25,0   | 28,5   | 0,4                      | 3,5                  | 1,6                     | 14,0                 |

|    |                                 |     |     |     |     |       |   |   |
|----|---------------------------------|-----|-----|-----|-----|-------|---|---|
|    | работника, тыс. руб.            |     |     |     |     |       |   |   |
| 14 | Чистая рентабельность продаж, % | 6,8 | 9,8 | 8,0 | 3,0 | - 1,8 | X | X |

Продолжение таблицы

|    |                          |     |      |      |     |     |   |   |
|----|--------------------------|-----|------|------|-----|-----|---|---|
| 1  | 2                        | 3   | 4    | 5    | 6   | 7   | 8 | 9 |
| 15 | Рентабельность продаж, % | 6,8 | 14,6 | 16,1 | 7,8 | 1,5 | X | X |

Выручка в 2014 году значительно возросла по отношению к 2013 году на 88 760 тыс. руб. или на 36,6% а в 2015 году выручка еще выросла на 107 084 тыс. руб. или на 32,3%.

А вот себестоимость ОАО «АПК Бирюченский» в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 62 101 тыс. руб. или на 27,4 %, а в 2015 году себестоимость проданной продукции выросла на 88 533 тыс. руб. или на 30,6% (рисунок 1).

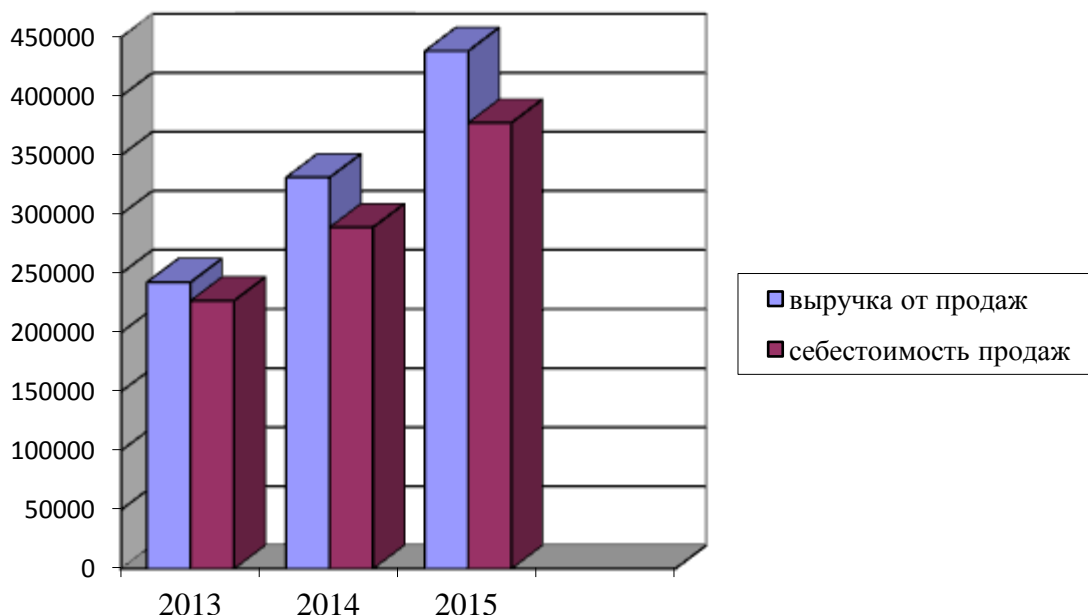


Рис. 1. Тенденция выручки и себестоимости продаж.

Прибыль от продаж продукции в 2014 году резко увеличилась на 26 659 тыс. руб., а в 2015 году увеличилась на 18 551 тыс. руб. При этом

чистая прибыль с 2013 года по 2015 год росла и в 2015 году составила 35 091 тыс. руб. Валовая прибыль совпадает по сумме с прибылью от продаж, и соответственно, имеет аналогичные тенденции.

Увеличение себестоимости и чистой прибыли оказали влияние на увеличение чистой рентабельности в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 3,0%, но уменьшился в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1,8%.

Также произошло увеличение рентабельности продаж в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 7,8 % и увеличение в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1,5%.

Начисление заработной платы ОАО «АПК Бирюченский» за последние рассматриваемые три года имеет тенденцию к увеличению и в 2015 году составило 67 743 тыс.руб.

Увеличение материальных затрат с 204 951 тыс. руб. в 2013 году до 256 381 тыс. руб. в 2015 году свидетельствует о развитии производства.

В ОАО «АПК Бирюченский» за анализируемый период можно отметить снижение уровня среднегодовой дебиторской задолженности с 19 649 тыс. руб. в 2013 году до 8 801 тыс. руб. в 2015 году. В то же время среднегодовая кредиторская задолженность увеличилась в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 12 798 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом еще на 15 075 тыс. руб. или 53,9%.

Темпы роста дебиторской и кредиторской задолженности неравномерны и среднегодовая кредиторская задолженность значительно превышает среднегодовую дебиторскую задолженность ОАО «АПК Бирюченский», а этот факт является отрицательным моментом в расчетной дисциплине предприятия.

Среднесписочная численность работников увеличилась в 2014 году по сравнению с 2013 годом не изменилась, уменьшение численности работников наблюдается в 2015 году. Так в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 5 человек или 2,5%.

В ОАО «АПК Бирюченский» в анализируемом периоде отмечается увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 137 911 тыс. руб., а в 2015 году – на 96 064 тыс. руб. или 18,8% (рисунок 2).

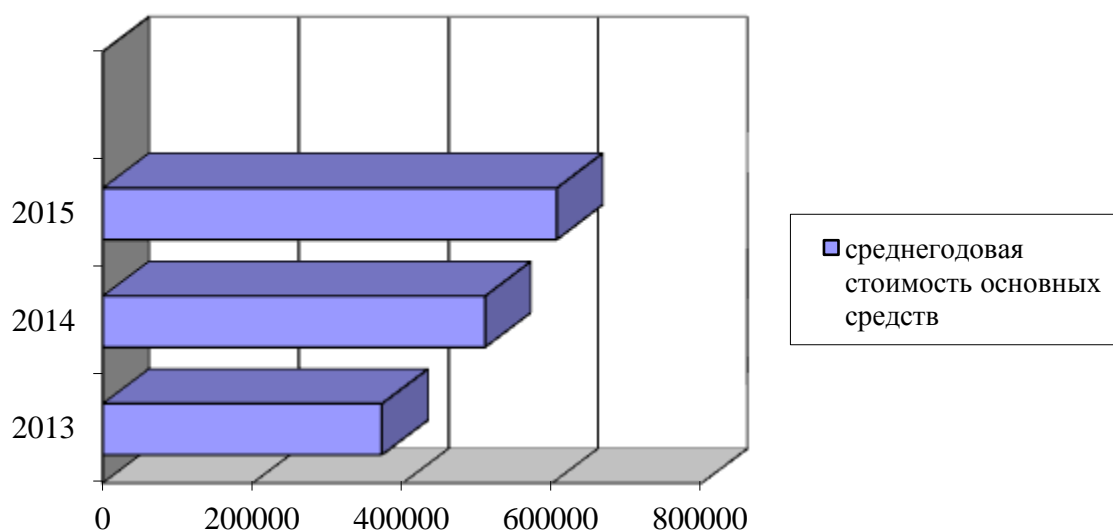


Рис. 2. Среднегодовая стоимость основных средств ОАО «АПК Бирюченский».

В связи с увеличением объемов выпуска продукции увеличение среднегодовой стоимости основных средств оказало влияние на увеличение фондоотдачи в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 0,007 руб., что является положительным моментом в деятельности предприятия и указывает на рациональное использование основных средств ОАО «АПК Бирюченский» в анализируемом периоде.

Проанализировав основные экономические показатели деятельности ОАО «АПК Бирюченский» за 2013-2015 годы, можно отметить общее улучшение финансового положения предприятия, связанного с увеличением объемов выпуска продукции, увеличением выручки от продаж и чистой прибыли, увеличение производительности труда, связанного с увеличением



среднегодовой численности работников. А так же увеличением стоимости основных средств и показателей их использования.

В таблице 2 представлены основные показатели, характеризующие финансовое состояние исследуемого предприятия.

Таблица 2

Показатели финансового состояния ОАО «АПК Бирюченский»  
за 2013-2015гг.

| №<br>п/п | Показатели   | Норма<br>тивное<br>значен<br>ие | Годы   |        |        | Отклонение<br>(+;-)      |                          |
|----------|--|---------------------------------|--------|--------|--------|--------------------------|--------------------------|
|          |  |                                 | 2013   | 2014   | 2015   | 2014 г.<br>от 2013<br>г. | 2015 г.<br>от<br>2014 г. |
| 1        | 2  | 3                               | 4      | 5      | 6      | 7                        | 8                        |
| 1        | Собственный капитал, тыс. руб.                           |                                 | 167054 | 199408 | 234499 | 32354                    | 35091                    |
| 2        | Долгосрочные обязательства, тыс. руб.                    |                                 | 300522 | 371553 | 326762 | 71031                    | -44791                   |
| 3        | Краткосрочные обязательства, тыс. руб.                   |                                 | 142012 | 187862 | 235121 | 45850                    | 47259                    |
| 4        | Внеоборотные активы, тыс. руб.                           |                                 | 454035 | 645269 | 616074 | 191234                   | -29195                   |
| 5        | Оборотные активы, тыс. руб.                              |                                 | 155553 | 113554 | 180308 | -41999                   | 66754                    |
| 6        | Валюта баланса, тыс. руб.                                |                                 | 609588 | 758823 | 796382 | 149235                   | 37559                    |
| 7        | Коэффициент финансовой независимости (автономии)         | $\geq 0,4-0,6$                  | 0,27   | 0,26   | 0,29   | - 0,01                   | 0,03                     |
| 8        | Коэффициент финансовой устойчивости                      | $\geq 0,6$                      | 0,77   | 0,75   | 0,70   | - 0,02                   | - 0,05                   |
| 9        | Коэффициент финансирования                               | $\geq 0,7$                      | 0,23   | 0,25   | 0,3    | 0,02                     | 0,05                     |
| 10       | Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала | $< 1,0$                         | 0,85   | 0,94   | 1,0    | 0,09                     | 0,06                     |
| 11       | Коэффициент маневренности                                | $\geq 0,5$                      | 0,93   | 0,57   | 0,77   | - 0,36                   | 0,2                      |
| 12       | Индекс постоянного актива                                |                                 | 2,72   | 3,23   | 2,63   | 0,51                     | - 0,6                    |

|    |  |  |      |      |      |      |        |
|----|--|--|------|------|------|------|--------|
| 13 | Коэффициент<br>привлечения<br>долгосрочных<br>займов |  | 1,79 | 1,86 | 1,39 | 0,07 | - 0,47 |
|----|--|--|------|------|------|------|--------|

По данным таблицы видно, что коэффициент финансовой независимости в ОАО «АПК Бирюченский» в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшился на 0,01, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличился на 0,03 и составил 0,29, что не соответствует нормативному значению – более 0,4. Увеличение данного коэффициента свидетельствует об улучшении финансовой независимости предприятия.

Коэффициент финансовой устойчивости в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшился на 0,02, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшился еще на 0,05 и составил 0,70, что в пределах нормативного значения. А это значит, что 70 % имущества ОАО «АПК Бирюченский» сформировано за счет перманентного капитала (капитала приравненного к собственному), а это соответствует нормативному значению более 60,0%.

Коэффициент финансирования на протяжении данного периода постоянно увеличивался и в 2015 году составил 0,3, что ниже нормативного значения более 0,7. Данный факт указывает на то, что большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств и это может свидетельствовать об опасности неплатежеспособности, затруднить при этом возможность получения кредита.

Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала в 2014 году по сравнению с 2013 годом незначительно увеличился на 0,09 так же и в 2015 году по сравнению с 2014 годом еще увеличился на 0,06 и составил 1,0. Коэффициент указывает на улучшение финансовой устойчивости, в то же время коэффициент соответствует нормативному значению менее 1,0.

Коэффициент маневренности в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшился на 0,36, но в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличился на 0,02 и составил 0,77, что соответствует нормативному значению более 0,5 и говорит о хорошей финансовой устойчивости ОАО «АПК Бирюченский».

Коэффициент при этом показывает, способность экономического субъекта поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников.

Индекс постоянного актива на протяжении данного периода имеет неоднозначную тенденцию. Так, в 2014 году коэффициент увеличился по сравнению с предшествовавшим периодом, а в 2015 году снизился до 2,63.

Этот коэффициент находится в прямой зависимости от изменения финансовой устойчивости, а именно рост подтверждает укрепление финансовой устойчивости. Но необходимо уточнить, что одновременный рост нескольких взаимосвязанных показателей невозможен, так как некоторые из них могут повышаться только за счет снижения других.

Коэффициент привлечения долгосрочных займов в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличился на 0,07, так же и в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшился на 0,47 и составил 1,39.

В целом в ОАО «АПК Бирюченский» за 2013-2015 года наблюдается устойчивое финансовое положение организации, о чем свидетельствует соответствие большинства показателей финансового состояния предприятия нормативным значениям. Так же свидетельствует об улучшении финансового положения динамика показателей в анализируемом периоде.

### **2.3. Организация учета в ОАО «АПК Бирюченский»**

Прежде всего, под организацией бухгалтерского учёта понимается определенная система элементов построения учетного процесса на каждом конкретном предприятии.

В ОАО «АПК Бирюченский» бухгалтерский учет организуется в соответствии с требованиями Федерального закона РФ «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденному приказом Минфина РФ:

- 1) бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте РФ;
- 2) имущество является собственностью предприятия и учитывается обособленно от имущества других организаций и юридических лиц, находящегося в данном предприятии;
- 3) бухгалтерский учет ведется непрерывно с момента организации предприятия;
- 4) предприятие ведет бухгалтерский учет путем двойной записи на взаимосвязанных счетах;
- 5) все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета.

В ОАО «АПК Бирюченский» ответственность за организацию учета несет главный бухгалтер и руководитель организации, за условия, в которых создано ведение учета, обеспеченность выполнение требований по учету, оформлению документов.

В целях налогообложения ОАО «АПК Бирюченский» разрабатывает отдельную учетную политику (приложение 11), важнейшими составляющей которой являются план счетов (приложение 12) и график документооборота (приложение 13).

В ОАО «АПК Бирюченский» бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой, как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером, основные функции которой заключаются в следующем:

- ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства РФ и других нормативных актов;
- организация документооборота и обмена данными бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности с целью обеспечения обмена информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности;

- контроль за правильным расходованием денежных средств, материальных и трудовых ресурсов.

Структура бухгалтерской службы, численность ее работников определяется внутренними правилами и должностными инструкциями предприятия (приложение 10).

Структуру бухгалтерии можно представить на рисунке 4.

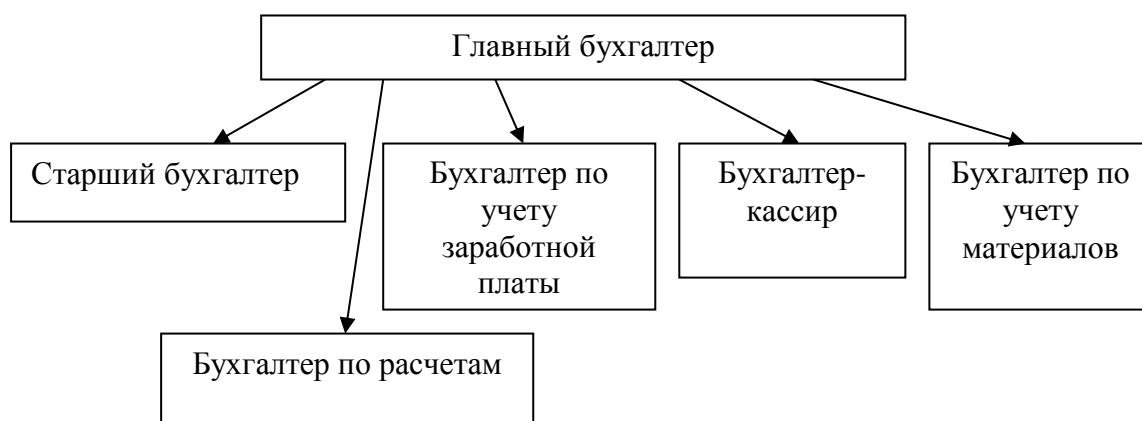


Рис. 4. Структура бухгалтерской службы в ОАО «АПК Бирюченский»

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности данная организация проводит инвентаризацию имущества и финансовых обязательств.

В ОАО «АПК Бирюченский» при ведении бухгалтерского учета применяется журнально-ордерная форма.

Автоматизация учета на данном предприятии полностью отсутствует. Основным учетным регистром при этой форме учета является мемориальный ордер – документ бухгалтерского оформления, в котором осуществляются бухгалтерские записи по хозяйственным операциям. За каждым мемориальным ордером закрепляется постоянный номер, что позволяет составлять лишь один ордер в месяц на каждую группу однородных операций.

Документы, на основании которых производятся записи в мемориальный ордер, подшиваются к нему.

Оформленные ордера регистрируются в хронологическом порядке в журнале регистрации мемориальных ордеров (хронологический регистр синтетического учета). Бухгалтерские записи из ордеров разносят по счетам Главной книги (контрольные ведомости), которые являются систематическим регистром синтетического учета.

В Главной книге приводятся только обороты по синтетическим счетам, сальдо не выводится. На основании итогов Главной книги составляется оборотная ведомость по синтетическим счетам, и уже на её основании составляется бухгалтерский баланс.

Аналитический учет ведется в карточках на основании первичных документов, подшитых к ордерам.

### **3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ В ОАО «АПК БИРЮЧЕНСКИЙ»**

#### **3.1. Первичная документация по учету материалов**

Поступающие в ОАО «АПК Бирюченский» материалы направляются на склад хозяйствующего субъекта, так как отпуск их непосредственно в производство или на хозяйственные нужды, минуя склад, не производится.

На материалы, поступающие по договорам купли-продажи (приложение 14, 17), поставки (приложение 21) и другим аналогичным договорам предприятие получает от поставщика (грузоотправителя) расчетные и сопроводительные документы.

В частности по договору № 74 от 16.06.2016 года от ИП Азарова В.В. получены ОАО «АПК Бирюченский» товары в виде запасных частей к сельхозтехнике на общую сумму 9 713,76 руб. (приложение 14).

Расчетные документы (платежные поручения, счета-фактуры (приложение 15, 19, 22) и др.) на поступающие материальные запасы с приложенными к ним сопроводительными документами (спецификации (приложение 18), сертификаты, качественные удостоверения и др.) передаются центральному складу, как основание для приемки и принятия к бухгалтерскому учету материалов.

При приемке материальных запасов кладовщик ОАО «АПК Бирюченский» производит следующие действия:

- регистрирует документы в журнале учета поступающих грузов;
- проверяет соответствие данных этих документов договорам поставки по ассортименту, ценам и количеству материалов, способу и срокам отгрузки и другим условиям поставки, предусмотренным договором;
- проверяет правильность расчетов в расчетных документах;
- производит оплату расчетных документов полностью или частично или выдвигает мотивированный отказ от оплаты;

- определяет фактические размеры ответственности в случае нарушения условий договора;

- передает документы в подразделения организации (бухгалтерию, финансовый отдел и т.п.) в сроки, предусмотренные правилами документооборота организации.

Для получения материалов со склада поставщика или от транспортной организации уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и доверенность на получение материалов. Оформление доверенностей производится в порядке, установленном действующим законодательством *по форме № М-2. Причем* доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати организации.

В соответствии с учетной политикой ОАО «АПК Бирюченский» право подписи доверенности имеют: генеральный директор, заместитель генерального директора по финансовым вопросам, главный бухгалтер.

Доверенность в одном экземпляре оформляет бухгалтерия ОАО «АПК Бирюченский» и выдает под расписку получателю. Учет выданных доверенностей ведется в электронном виде. Доверенность полностью заполняется, содержит дату ее совершения и образец подписи лица, на имя которого выписана. Доверенность в ОАО «АПК Бирюченский» выдается сроком на 10 дней. До истечения указанного срока уполномоченное лицо должно предоставить в бухгалтерию предприятия документы, подтверждающие получение товарно-материальных ценностей (товарную накладную, счет-фактуру) или сдать неиспользованную доверенность. Бухгалтер по материалам, ответственный за выписку доверенностей, напротив записи о выдаче доверенности, в графе «отметка» либо проставляет номер и дату сопроводительного документа, подтверждающего получение товароматериальных ценностей, либо делает запись: «Возврат» и отмечает дату возврата. Возвращенная доверенность перечеркивается, и на ней также производится запись: «Возврат».



Например, по основному договору на поставку продукции, заключенному ОАО «АПК Бирюченский» с поставщиком ООО «Белгородские биотехнологии» (г. Белгород) организации отгружены товары по товарно-транспортной накладной № 1 от 12.05.2016 года (приложения 20).

Например, по основному договору на поставку продукции, заключенному ОАО «АПК Бирюченский» с поставщиком ООО «Элита» (г. Шебекино) организации, отгружены товары по товарной накладной № 137 от 23.03.2016 года на сумму 195 000,00 руб. (приложения 21-23).

Например, по основному договору купли-продажи, заключенному ОАО «АПК Бирюченский» с поставщиком ИП Азаров В.В. (г. Новый Оскол) организации, отгружены товары по товарной накладной № 1034 от 18.08.2016 года на сумму 8 232,00 руб. (приложения 14-16).

Главным расчетным документом при поступлении материальных запасов служит счет-фактура - единственное основание для выделения в учете НДС. Счет-фактуру предъявляет покупателю продавец (приложение 15, 19). При отсутствии или неправильном оформлении счета-фактуры НДС не может быть отнесен в зачет задолженности бюджету. Это касается организаций – плательщиков НДС. ОАО «АПК Бирюченский» является плательщиком НДС.

Например, кладовщик организации приходит на склад материальные ценности по товарной накладной от ООО «Белгородские биотехнологии» № 1 от 12.05.2016 г. без учета налога на добавленную стоимость, проверяя при этом правильность расчетов в указанной накладной (приложение 20):

Памер 100 л\*1 355,93 руб. = 135 593,22 руб.;

Итого на сумму 135 593,22 руб.

В Обществе материалы при приемке подвергаются тщательной проверке в отношении соответствия ассортименту, количеству и качеству. Порядок и сроки приемки материалов по количеству и качеству устанавливаются нормативными документами.

Приемка и оприходование поступающих материалов и тары (под материалы) оформляется центральным складом путем составления **приходных ордеров формы № М-4** при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству). Приходный ордер формы № М-4 в одном экземпляре составляет материально ответственное лицо в день поступления материалов на склад. Приходный ордер должен выписываться на фактически принятое количество материалов.

В случае несоответствия поступивших материалов ассортименту, количеству и качеству, указанным в документах поставщика, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких материалов и т.д.), приемку осуществляет приемочная комиссия, которая оформляет ее **актом о приемке материалов формы № М-7**.

Материалы в ОАО «АПК Бирюченский» приходятся в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, в штуках). По этим же единицам измерения устанавливается учетная цена. Если в расчетных и сопроводительных документах поставщика указана более крупная (или более мелкая) единица измерения (например, в тоннах), чем принято в организации (например, в килограммах), такие материалы приходятся в той единице измерения, которая принята в данной организации.

Материалы, приобретенные через подотчетное лицо, подлежат сдаче на склад. Оприходование материалов производится в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру - при покупке у другой организации за наличный расчет, акт или справка о покупке на рынке или у населения), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Отражение в бухгалтерском учете стоимости поступивших материалов будет различным в зависимости от источников поступления и условий их

получения. Однако в любом случае в первичных учетных документах, отражающих поступление материалов, должны содержаться данные об их количестве и стоимости. В противном случае, если документ не содержит сведений, необходимых для достоверного учета поступивших материалов, и не отвечает требованиям, предъявляемым к первичным учетным документам, то у бухгалтера нет достаточных оснований для принятия данных материалов к учету.

*Под отпуском материалов на производство* понимается их выдача со склада непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск материалов для управленческих нужд организации.

Материальные запасы отпускаются с центрального склада ОАО «АПК Бирюченский» в соответствии с установленными нормами и объемами производственной программы (заданиями).

Отпуск материалов со складов организации осуществляется только выделенным для их получения работникам подразделения организации. Согласованные с главным бухгалтером списки лиц, которым предоставлено право получать со складов материалы, а также образцы их подписей сообщаются заведующему складом, кладовщикам, то есть тем лицам, которые осуществляют указанный отпуск материалов со складов.

Отпуск материалов уполномоченному лицу осуществляется со склада по требованию-накладной.

Непосредственно на общехозяйственные нужды материалы отпускаются по актам на списание производственного и хозяйственного инвентаря, малоценных и быстроизнашивающихся предметов (приложения 24).

В частности, на указанные нужды списаны в МТФ № 2 за январь 2015 года предметы: халат рабочий в количестве 10 шт., костюм рабочий – 15 шт., бачок доильный – 1 шт., вилы – 5 шт., ведра – 20 шт. (приложения 24).

Кроме того на отпуск нефтепродуктов в ОАО «АПК Бирюченский» оформляется документ «Лимитно-заборная карта на отпуск нефтепродуктов для работ автотранспорта» (приложение 25).

В частности, по лимитно-заборной карте на отпуск нефтепродуктов для работ автотранспорта за январь 2015 года получателю Крутий Я.В. было выписано 205 литров дизельного топлива и дизельного масла 6 литров, 1 литр – солидола (приложение 25).

В случае списания кормов на корм скоту выписывается «Акт приема грубых и сочных кормов» (приложение 26).

Порядок ввоза, вывоза и выноса с территории организации материалов, оформления пропусков на вывоз и вынос, организация контроля завозом, вывозом (выносом) материальных запасов устанавливаются организацией.

Так, в ОАО «АПК Бирюченский» действует собственная служба охраны. При выписке материалов на сторону, уполномоченным лицом оформляется четыре экземпляра накладных: один экземпляр передается кладовщику в качестве оправдательного документа на отпуск материалов со склада; второй экземпляр передается в бухгалтерию и служит основанием для выписки счета-фактуры; третий и четвертый передаются покупателю. При вывозе материалов через пункт охраны предприятия один экземпляр накладной (четвертый) остается в службе охраны, еще один экземпляр (третий) – у получателя в качестве сопроводительного документа на материалы.

Служба охраны ОАО «АПК Бирюченский» сличает данные накладной с фактическим грузом при осмотре транспортного средства, регистрирует накладные на вывозимые материалы в журнале регистрации грузов и передает их в бухгалтерию по описи; бухгалтерия делает отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) материалов, который ведется в электронном виде.

Списание материалов может осуществляться в следующих случаях:

- материалы пришли в негодность по истечении сроков хранения;

- материалы морально устарели;
- при выявлении недостатков, хищений или порчи материалов, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий и других чрезвычайных обстоятельств.

Подготовка необходимой информации для принятия руководством организации решения о списании материалов осуществляется комиссией с участием материально-ответственных лиц.

Комиссией ОАО «АПК Бирюченский» осуществляются следующие функции:

- непосредственный осмотр материалов;
- установление причин непригодности к использованию материалов (нарушение условий сроков хранения, вследствие пожара, стихийных бедствий и т.д.);
- выявление лиц, по вине которых материалы оказались непригодны к использованию или ограничены в использовании по прямому назначению;
- определение возможности использования материалов на другие цели или их продажи;
- составление акта на списание материалов (акт составляется по каждому подразделению организации по материально-ответственным лицам);
- представление акта на утверждение руководителю организации или уполномоченному им лицу;
- проведение совместно с экономическими службами организации оценки рыночной стоимости материалов при понижении их физических свойств и определение стоимости отходов (утиля, лома и т.п.);
- осуществление контроля за утилизацией не пригодных к дальнейшему использованию материалов.

В акте на списание материалов указывается:

- ✓ наименование списываемых материалов и их отличительные признаки;
- ✓ количество;

- ✓ фактическая себестоимость;
- ✓ причина списания;
- ✓ информация о взыскании материального ущерба с виновных лиц.

Списанные материалы, использование которых возможно в хозяйственных целях (материалы с пониженными качественными характеристиками) или подлежащие сдаче в виде отходов (лом, ветошь и т.п.), приходяются на склад организации на основании акта на списание и накладной на внутреннее перемещение материальных ценностей. Списание материалов, передаваемых по договору дарения или безвозмездно, осуществляется на основании первичных документов на отпуск материалов (товарно-транспортных накладных и т.д.).

По окончании отчетного месяца материально-ответственные лица предоставляют в бухгалтерию предприятия материальные отчеты с приложенными экземплярами первичных документов в сроки, определенные графиком документооборота (приложение 13).

Для распределения стоимости отпущенных в производство материалов по видам продукции и статьям расходов организация ежемесячно составляет сводную ведомость расхода материалов. В указанной ведомости материальные затраты приводятся в разрезе цехов и других подразделений с распределением по счетам учета затрат, а внутри них - по заказам (видам продукции) и статьям расходов. Ведомость формируется вручную.

Количественный учет движения материалов на складах ОАО «АПК Бирюченский» ведется непосредственно материально-ответственными лицами (заведующим складом и кладовщиками).

Прием, хранение, отпуск и учет материалов по каждому складу возлагаются на соответствующие должностные лица (заведующего складом, кладовщиков), которые несут ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность вверенных им материалов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему и отпуску. С указанными должностными лицами заключаются договоры о полной материальной

ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации. Разработаны должностные инструкции, с которыми материально-ответственные лица ознакомлены под роспись.

Учет материалов, находящихся на хранении в складах ОАО «АПК Бирюченский» и его подразделений, ведется вручную. Это объясняется большим потоком материальных запасов, проходящих через склады агропромышленного комплекса.

В соответствии с учетной политикой ОАО «АПК Бирюченский» стоимость израсходованных материалов (при отпуске в производство и ином выбытии) определяется по средней себестоимости.

В приказе «Об утверждении учетной политики ОАО «АПК Бирюченский» в п. 14 отмечено, что «... установить, что определение фактической себестоимости материальных ресурсов списываемых в производство, осуществляется по средней себестоимости единицы запасов» (приложение 11).

Пример оценки материальных запасов, в частности автол, ОАО «АПК Бирюченский» при их отпуске в производство и ином выбытии представлен в таблице 3 на основании данных сальдовой ведомости счета 10 (приложение 27).

Таблица 3

Оценка стоимости автола, отпущенного в производство в январь 2015 года

| Показатели                         | Количество, л. | Средняя цена за 1л., руб. | Общая сумма материалов, руб. |
|------------------------------------|----------------|---------------------------|------------------------------|
| Сальдо на 01.01.2015 г.            | 341            | 60,97                     | 20791,35                     |
| Поступление материалов:            |                |                           |                              |
| 14.01.15                           | 110            | 72,57                     | 7982,7                       |
| 20.01.15                           | 106            | 74,64                     | 7912,3                       |
| Всего с остатком на начало периода | 557            | 66,87                     | 37243,35                     |
| Израсходовано за месяц             | 40             | 60,00                     | 2400                         |
| Сальдо на 31.01.2015 г.            | 517            | 66,32                     | 34286,35                     |

Но по данным таблицы видно, что в ОАО «АПК Бирюченский» не применяется установленное учетной политикой правило, тем более что сумма по отпуску и оставшимся материальным запасам занижена на 557 руб.

Пример оценки материальных запасов, в частности дизельное масло, ОАО «АПК Бирюченский» при их отпуске в производство и ином выбытии представлен в таблице 4 на основании данных сальдовой ведомости счета 10 (приложение 27).

Таблица 4

Оценка стоимости дизельного масла, отпущенного в производство в январь  
2015 года

| Показатели                            | Количество, л. | Средняя цена за<br>1л., руб. | Общая сумма<br>материалов, руб. |
|---------------------------------------|----------------|------------------------------|---------------------------------|
| Сальдо на 01.01.2015 г.               | 823            | 63,19                        | 52010,50                        |
| Поступление материалов:               | 832            | 72,51                        | 60325,00                        |
| 16.01.15                              | 400            | 72,53                        | 29012                           |
| 23.01.15                              | 432            | 72,48                        | 31313                           |
| Всего с остатком на начало<br>периода | 1655           | 67,88                        | 112335,5                        |
| Израсходовано за месяц                | 283            | 63,00                        | 17829                           |
| Сальдо на 31.01.2015 г.               | 1372           | 68,88                        | 94506,5                         |

Но по данным таблицы видно, что в ОАО «АПК Бирюченский» не применяется установленное учетной политикой правило, но при этом суммы по отпуску и оставшимся материальным запасам и по поступившим совпадает.

Для списания материалов по средней себестоимости сначала определяется средняя стоимость единицы материала путем деления общей стоимости материалов, поступивших в течение отчетного месяца с учетом имевшегося на начало отчетного месяца остатка, на их количество.

Фактическая себестоимость списываемых в производство материалов определяется путем умножения количества израсходованных материалов на их среднюю себестоимость.

Здесь необходимо отметить, что выбранный учетной политикой предприятия способ списания материалов в производство дает объективную



оценку стоимости материальных затрат, то есть делает себестоимость продукции более реальной (точной).

Таким образом, первичный учет материалов в ОАО «АПК Бирюченский» в целом обеспечивает учет и контроль за операциями по движению материальных ценностей.

Однако в целях наиболее полного учета и контроля материалов необходимо осуществлять регистрацию актов на списание пришедших в негодность материалов с указанием в актах стоимости материалов.

### **3.2. Аналитический и синтетический учет материалов**

Аналитический учет материалов на складах экономического субъекта осуществляется по каждому сорту, виду и размеру в соответствии с порядком хранения материалов, вызываемом как условиями производственного потребления материалов, так и требованиями организации складского хозяйства.

Регистрами аналитического учета в разрезе субсчетов и материалов выступают:

- сальдовая ведомость (приложение 27),
- отчет по кормам (приложение 28),
- ведомость на выдачу спецодежды работникам цеха растениеводства (приложение 29).

В сальдовой ведомости по каждому виду материалов указывается наличие материально-производственных запасов на начало отчетного периода в количественном и суммовом выражении, средняя цена. Отражается поступление материалов, их внутреннее перемещение и выбытие в результате списания в производство, продаже, либо по другим основаниям. На конец отчетного месяца формируется информация об остатках данного вида материально-производственных запасов в количественном и суммовом выражении.

Данные об совершенных операциях заносятся кладовщиком на основании первичных документов ежедневно в момент совершения операции.

В конце месяца в сальдовую ведомость счета 10 по учету материалов выводятся итоги оборотов по приходу и расходу и остаток.

Все первичные учетные документы по движению материалов на складах организации сдаются в бухгалтерскую службу ОАО «АПК Бирюченский» в установленные организацией сроки.

Полученные со складов первичные документы подвергаются в бухгалтерии контролю по существу и законности совершенных операций, а также правильности их оформления. В случаях обнаружения операций, не соответствующих законодательству Российской Федерации и правилам бухгалтерского учета, работник бухгалтерии, осуществляющий учет материалов, сообщает об этом главному бухгалтеру.

После проверки первичные документы таксируются, то есть определяется сумма (денежная оценка) операций путем умножения количества материалов на установленную цену. В соответствии с учетной политикой ОАО «АПК Бирюченский» материалы принимаются к учету по фактической себестоимости.

При поступлении материалов, бухгалтер по материалам на основании учетных документов (накладных, счетов-фактур, спецификаций к контрактам и т.д.), предоставленных в бухгалтерию, расценивает материалы по фактической стоимости приобретения и приходит к в приспособленных документах с разбивкой по субсчетам вручную или с использованием программы wordили excel, что в принципе затрудняет ведение учета.

При этом в бухгалтерии не только приходятся материалы, но и бухгалтером по учету расчетов с поставщиками контролируется исполнение контрактов на поставку материалов в суммовом и количественном выражении.

Так как бухгалтерский учет в ОАО «АПК Бирюченский» не автоматизирован, то аналитический учет материалов в бухгалтерии предприятия осуществляется, в большинстве случаев, без использования компьютерной технологии обработки информации.

Синтетический учет наличия и движения материалов в ОАО «АПК Бирюченский» ведется на счете 10 «Материалы». Счет активный, сальдовый, инвентарный.

Остатки материальных ценностей и их приход записывается по дебету счету 10, расход и отпуск – по кредиту счета.

В дебет счета 10 вносят все затраты по их приобретению (покупная стоимость материалов, наценки снабженческих организаций, транспортные услуги и т.д.) с кредита счетов по учету расчетов.

К счету 10 «Материалы» в ОАО «АПК Бирюченский» открыты субсчета (приложение 12):

- ✓ 10.5 «Запасные части»;
- ✓ 10.6 «ГСМ»;
- ✓ 10.8 «Строительные материалы»;
- ✓ 10.9 «Корма»;
- ✓ 10.12 «МБП».

В случае если материальные ценности не являются собственностью организации, то они учитываются:

- материалы на ответственном хранении – на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;
- сырье и материалы заказчика, принятые организацией в переработку (давальческое сырье), но не оплачиваемые – на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

Так как учет сырья и материалов ведется предприятием на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости, то оприходование сырья и материалов оформляется проводкой:

Дт 10 «Материалы» – отражена покупная цена сырья (материалов), плюс транспортно-заготовительные расходы

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – отражена общая стоимость сырья (материалов).

В бухгалтерском учете ОАО «АПК Бирюченский» сделаны записи, в соответствии с оборотами по счету (приложение 27, 30, 32):

1. Отражена стоимость приобретенного сырья на сумму 6905990,55 руб., согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС):

Дт10 «Материалы»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 6905990,55 руб.

2. Отражена стоимость приобретенного сырья по внутрихозяйственным расчетам на сумму 18500,00 руб., согласно расчетным документам:

Дт10 «Материалы»

Кт 79 «Внутрихозяйственные расчеты» 18500,00 руб.

3. Отражена стоимость приобретенного сырья по разовому договору на сумму 3290,00 руб., согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС):

Дт 10 «Материалы»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 3290,00 руб.

4. Отпуск материалов в производство ОАО «АПК Бирюченский» отражается в сумме 5698964,23 руб.:

Дт 20 «Основное производство»

Кт 10 «Материалы» 5698964,23 руб.

5. Отражена стоимость приобретенного топлива (дизельное масло) на сумму 60 325,00 руб. за январь 2015 года, согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС):

Дт10 «Материалы»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 60 325,00 руб.

6. Отпуск топлива во вспомогательное производство ОАО «АПК Бирюченский» (дизельное масло) за январь 2015 года в сумме 17829,00 руб.:

Дт 23 «Вспомогательные производства»

Кт10 «Материалы»17829,00 руб.

7. Отпуск топлива на общехозяйственные нужды ОАО «АПК Бирюченский» осуществляется по скользящей себестоимости (Бензин АИ-92) за январь 2015 года в сумме 1667,43 руб.:

Дт 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт10 «Материалы»1667,43 руб.

Приобретенные материалы в организации могут быть отпущены не только на изготовление продукции основного производства, но и на обслуживание производства и управление им, исправление производственного брака, непроизводственные нужды, проданы на сторону, переданы в совместную деятельность и т.д.

Отпущенные материалы на основании первичных документов (лимитно-заборных карт, требований, накладных и др.) списываются с кредита счета 10 «материалы» в дебет производственных счетов:

8. Отпуск тарных материалов на общепроизводственные нужды 10 «Материалы» осуществляется по скользящей средней себестоимости в сумме 54035,69 руб.:

Дт 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт10 «Материалы»54035,69 руб.

9. Отражено внутреннее перемещение материалов в ОАО «АПК Бирюченский» на сумму 131820,00 руб.:

Дт 10 «Материалы»

Кт 10 «Материалы

131820,00 руб.

10. Оприходованы на склад ОАО «АПК Бирюченский» горюче-смазочные материалы за февраль 2016 года в сумме 9 261,76 руб.:

Дт 10 «Материалы»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

9261,76 руб.

11. Оприходованы на склад ОАО «АПК Бирюченский» горюче-смазочные материалы за август 2016 года в сумме 14760,60 руб.:

Дт 10 «Материалы»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 14760,60 руб.

Типовые проводки, применяемые для учета и движения материалов, наглядно можно представить в виде схемы счета 10 на основании анализа счета 10 «Материалы» за март 2016 года (приложение 30) (рисунок 5).

#### Счет 10 «Материалы»

| Дт счета 10 с кредита счетов |            | Кт счета 10 в дебет счетов |            |
|------------------------------|------------|----------------------------|------------|
| Сальдо на 01.03.2016 г.      | 342669,37  |                            |            |
| 60                           | 6905990,55 | 10                         | 131820,0   |
| 79                           | 18500,0    | 20                         | 5698964,23 |
| 60                           | 3290,0     | 23                         | 937548,34  |
|                              |            | 25                         | 98734,80   |
|                              |            | 26                         | 54035,69   |
|                              |            | 91                         | 147,49     |
| Обороты за период            | 6921250,55 |                            | 6921250,55 |
| Сальдо на 31.03.2016 г.      | 342669,37  |                            |            |

Рис 5. Схема счета 10 «Материалы», применяемая в ОАО «АПК Бирюченский»

На основании рисунка 5 можно сделать вывод, что в ОАО «АПК Бирюченский» по учету материалов применяются типовые проводки, в частности:

1. Списаны материалы на нужды основного производства:

Дт 20 «Основное производство»

Кт 10 «Материалы» 5698964,23 руб.

2. Списаны материалы на нужды вспомогательных производств:

Дт 23 «Вспомогательные производства»

Кт 10 «Материалы» 937548,34 руб.

3. Списаны материалы на общепроизводственные расходы:

Дт 25 «Общепроизводственные расходы»

Кт 10 «Материалы» 98734,80 руб.

4. Списаны материалы на нужды управления предприятием:

Дт 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт 10 «Материалы» 54035,69 руб.

5. Списана фактическая себестоимость проданных материалов:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»

Кт 10 «Материалы» 147,49 руб.

Таким образом, корреспонденция счетов, применяемая в ОАО «АПК Бирюченский» по отражению операций с материалами обеспечивает надлежащий учет и контроль материальных запасов.

### **3.3. Инвентаризация материалов**

Проведение инвентаризации материалов в ОАО «АПК Бирюченский» осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, которые применяются с учетом постановления Госкомстата России от 18.08.1998 № 88.

Инвентаризация материалов осуществляется комиссией ОАО «АПК Бирюченский» при обязательном участии материально-ответственных лиц.

Инвентаризация материалов заключается в проверке их фактического наличия в натуре по местам расположения материалов [12].

Материалы заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.). Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовщика) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие материалов путем обязательного их пересчета, перевешивания или обмера.

Не допускается вносить в описи данные об остатках материалов со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Материалы, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально-ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии [15].

Инвентаризация материалов, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

В описях на материалы, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

В описях на материалы, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование материалов, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа [22].

Материалы, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение.

В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на материалы, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование материалов, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи материалов в переработку, номера и даты документов.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая



ремонта и т.д.). На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи [21].

Данные инвентаризационных описей используются для составления сличительных ведомостей, в которых фактические данные описей сопоставляются с учетными данными.

Для инвентаризации материалов предусмотрены следующие унифицированные формы первичной учетной документации:

В соответствии с указанным постановлением нормы естественной убыли утверждаются соответствующими министерствами по согласованию с Министерством экономического развития Российской Федерации. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостача материалов сверх норм естественной убыли должна списываться за счет виновных лиц.

При этом могут возникнуть следующие ситуации:

- виновные лица установлены и согласны возместить причиненный ущерб;
- виновные лица установлены, но отсутствует возможность обратиться на них взыскание ущерба;
- виновные лица не установлены [20].

Если виновные лица отсутствуют, то данное обстоятельство должно подтверждаться соответствующими документами.

В документах, представляемых для оформления списания недостач, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ во взыскании ущерба с виновных лиц. Такие решения могут быть получены как до, так и после или во время инвентаризации. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи материалов и их порчи списываются на финансовые результаты организации.

Независимо от причин возникновения, все недостачи материалов по фактической стоимости списываются с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Например, в бухгалтерском учете по результатам инвентаризации могут быть внесены записи:

1. На недостачу материалов:

Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кт 10 «Материалы»

2. Недостачи материалов в пределах норм естественной убыли списываются на издержки производства или обращения:

Дт 20 «Основное производство»,

26 «Общехозяйственные расходы»,

44 «Расходы на продажу»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

3. Недостачи сверх норм естественной убыли, потери от порчи, а также похищенные ценности списывают на счета виновных лиц:

Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

С виновного лица может быть взыскана рыночная стоимость недостающих материалов.

4. Ценности, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию с отнесением на доходы организации:

Дт 10 «Материалы»

Кт 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

5. Некомпенсируемые потери материальных ценностей от стихийных бедствий относятся на результаты хозяйственной деятельности предприятия:

Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 10 «Материалы».

6. Когда конкретные виновные лица не установлены, недостачи относят в состав прочих расходов:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Оформленная должным образом инвентаризационная опись передается в бухгалтерию ОАО «АПК Бирюченский» для составления сличительной ведомости.

### **3.4. Порядок отражения данных по материальным запасам в бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Следует отметить, что остатки товарно-материальных ценностей отражаются по строке под кодом 1210 в составе запасов, а расшифровка по видам запасов приводится в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Здесь надо остановиться на важном моменте. В бухгалтерской отчетности организация должна отражать достоверную стоимость запасов, которая соответствует их текущей рыночной цене. Если рыночная стоимость запасов совпадает или выше их себестоимости, то в балансе отражается учетная оценка (себестоимость).

Пунктом 25 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» предусмотрено создание в бухгалтерском учете резервов под снижение стоимости материальных ценностей, в случае, если рыночная стоимость продажи запасов снизилась и стала меньше их учетной стоимости.

Кроме того, такие резервы образуются, если запасы морально устарели, полностью или частично утратили свое первоначальное качество.

Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов - это оценочное значение. Об этом говорится в пункте 3 ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений».

Создание такого резерва обязательно в случае наступления соответствующих обстоятельств и не регулируется учетной политикой организации. Цель формирования данного резерва - скорректировать оценку

материально-производственных запасов в бухгалтерском балансе, чтобы привести ее в соответствие с текущей рыночной стоимостью.

По строке 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса за 2015 год приводятся остатки сырья и материалов, топлива, запасных частей, тары, покупных полуфабрикатов и других материальных ценностей, а также затраты в незавершенном производстве и расходы будущих периодов в оценке, предусмотренной учетной политикой ОАО «АПК Бирюченский» (остатки по счетам 10, 20, 21, 23, 29, 44, 41, 42, 43, 45, 97).

Путем арифметического подсчета установлено, что на 31 декабря 2015 года показатель равен (гр. 3) 162 697 тыс. руб.

Показатели баланса заполнены на основании главной книги за 2015 год.

Расшифровку группы статей «Запасы» ОАО «АПК Бирюченский» приводит в форме «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах».

В разделе 4 «Запасы», в подразделе 4.1. «Наличие и движение запасов» по строкам записывают запасы с расшифровкой по каждому виду, группе. Таблица содержит данные о запасах:

На начало года: в колонке «Себестоимость» – указывается фактическая себестоимость запасов; в колонке «Величина резерва под снижение стоимости» – сальдо по кредиту счета 14 на 1 января отчетного года.

Изменения за период: поступления и затраты – обороты по дебету счетов затрат; выбыло, в том числе себестоимость – обороты по кредиту счетов затрат; резерв под снижение стоимости – величина образованного резерва.

На конец периода себестоимость – указывается фактическая себестоимость запасов; величина резерва под снижение стоимости – сальдо по кредиту счета 14 на конец отчетного периода.

Рассмотрим и оценим, какую долю занимают материальные затраты в общей себестоимости продукции (рис. 6), на основании поясняющей формы отчетности (приложение 4).

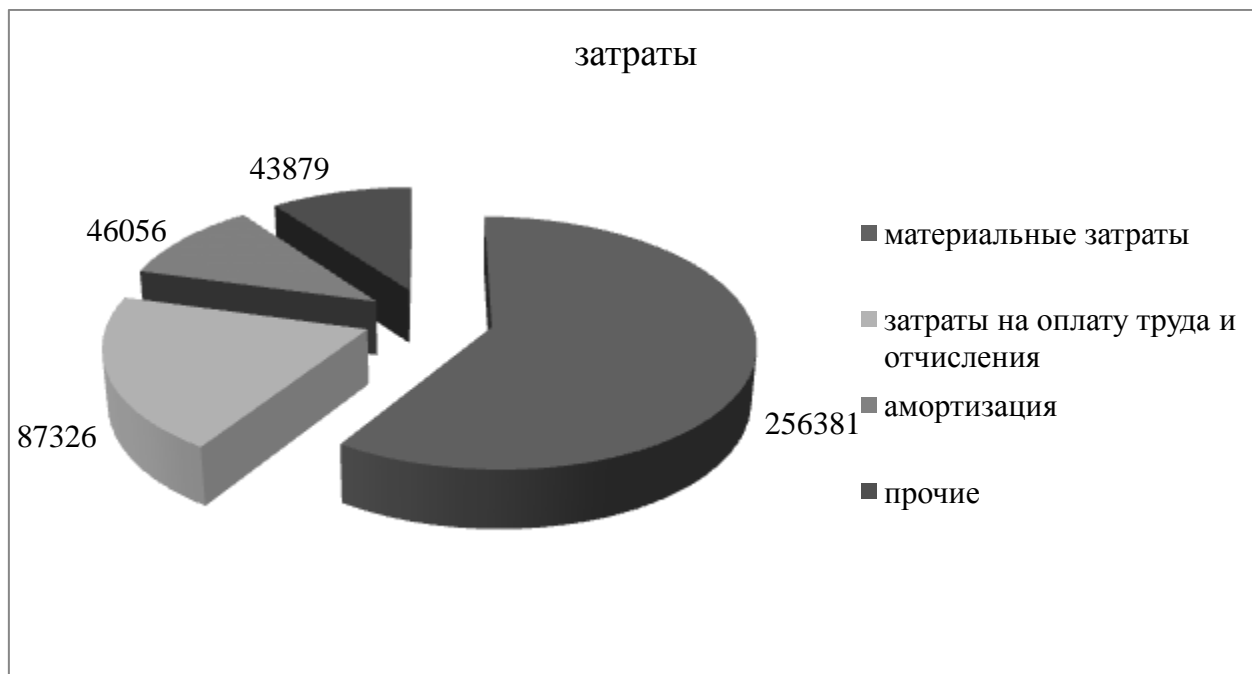


Рис. 5. Схема формирования себестоимости в ОАО «АПК Бирюченский».

Данные рисунка указывает на то, что наибольшие затраты в фактической себестоимости формируются за счет материальных затрат, во-вторых, за счет затрат на заработную плату и отчисления.

### 3.5. Мероприятия по совершенствованию учета материалов.

Исследование состояния учета материалов в ОАО «АПК Бирюченский» показало, что данный участок бухгалтерской работы находится в удовлетворительном состоянии.

Учетной политикой предприятия предусмотрены способы оценки материалов при их приобретении и выбытии.

Оформление первичной документации производится без ошибок, заполняются все реквизиты, документы заверены подписями уполномоченных на то лиц.

Первичные документы и сводные учетные регистры сдаются в бухгалтерию в установленные графиком документооборота сроки.

К недостаткам в учете можно отнести следующее.

Во-первых, используются первичные документы, которые не предусмотрены распорядительными документами организации, в частности,

- Акт приема грубых и сочных кормов,
- Лимитно-заботная карта на отпуск нефтепродуктов для работ, автотранспорта,
- Акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря, малоценных и быстроизнашивающихся предметов,
- Сальдовая ведомость,
- Отчет по кормам и т.д.

Во-вторых, указанные документы, в большинстве случаев, не имеют номера, то есть не нумеруются.

В-третьих, не было представлено ни одной инвентаризационной описи материально-производственных запасов за исследуемый период, хотя по разъяснениям бухгалтера инвентаризация проводится периодически.

В-четвертых, недостаточно полно представлены субсчета в рабочем плане счетов ОАО «АПК Бирюченский».

Также хочется отметить, что учетная политика ОАО «АПК Бирюченский» все же недостаточно раскрывает методику учета поступления и выбытия материалов.

В рамках рекомендательных мероприятий следует предусмотреть:

1. Внести в приказ «Об утверждении учетной политики для целей бухгалтерского учета на 2017 год» изменения, связанные с закреплением первичной учетной документации, составляемой ОАО «АПК Бирюченский».

Предусмотреть использование форм документов: Акт приема грубых и сочных кормов, Лимитно-заботная карта на отпуск нефтепродуктов для работ, автотранспорта, Акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, Сальдовая ведомость, Отчет по кормам.

2. Все документы должны иметь номер, что упрощает контроль за сохранностью документации.

3. Проведение инвентаризации должно сопровождаться заполнением инвентаризационной описи и, при необходимости, сличительной ведомостью.

4. К счету 10 «Материалы» в ОАО «АПК Бирюченский» целесообразно открыть субсчета:

- ✓ 10.1 «Сырье»;
- ✓ 10.5 «Запасные части»;
- ✓ 10.6 «ГСМ и топливо»;
- ✓ 10.7 «Прочие материалы»;
- ✓ 10.8 «Строительные материалы»;
- ✓ 10.9 «Корма»;
- ✓ 10.10 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;
- ✓ 10.11 «Спецодежда и инвентарь на складе»;
- ✓ 10.12 «Материалы спецодежда и спецоснастка в эксплуатации»;
- ✓ 10.13 «Малоценные основные средства».

5. Использовать отмеченный в учетной политике способ списания материалов в производство, в следующем виде, представленном в таблице 5, рассчитаем на основании данных сальдовой ведомости счета 10 (приложение 27).

Предлагаемый нами порядок расчета позволит избежать занижения или завышения стоимости материалов на конец отчетного периода и обеспечит оптимальное включение материальных затрат в себестоимость сельскохозяйственной продукции.

Таблица 5

Оценка стоимости автола, отпущенного в производство в январь 2015 года

| Показатели                         | Количество, л. | Средняя цена за 1л., руб. | Общая сумма материалов, руб. |
|------------------------------------|----------------|---------------------------|------------------------------|
| Сальдо на 01.01.2015 г.            | 341            | 60,97                     | 20791,35                     |
| Поступление материалов:            |                |                           |                              |
| 14.01.15                           | 110            | 72,57                     | 7982,7                       |
| 20.01.15                           | 106            | 74,64                     | 7912,3                       |
| Всего с остатком на начало периода | 557            | 66,87                     | 37243,35                     |
| Израсходовано за месяц             | 40             | 66,87                     | 2674,80                      |
| Сальдо на 31.01.2015 г.            | 517            | 66,86                     | 34568,55                     |

Помимо перечисленных рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета материалов, предлагаем обратить внимание на классификацию материалов в качестве оборотных и внеоборотных активов при составлении бухгалтерского баланса по предусмотренным в настоящее время формам.

Дело в том, что многие бухгалтеры уверены в том, что стоимость материалов и сырья, отраженная в бухучете на одноименном счете 10, указывается в разделе II «Оборотные активы» баланса единой суммой. Но подобная позиция ошибочна. В отношении материалов и сырья применяется общеустановленный принцип разграничения на оборотные и внеоборотные активы, изложенный в пункте 19 ПБУ 4/99.

Материалы и сырье со сроком обращения менее 12 месяцев отражаются в разделе II «Оборотные активы» бухгалтерского баланса. А если срок обращения материалов и сырья превышает 12 месяцев, они включаются в состав внеоборотных активов и указываются в разделе I «Внеоборотные активы» баланса.

Таким образом, если организация получит экономические выгоды от использования сырья и материалов в течение 12 месяцев после отчетной даты, они квалифицируются как оборотные активы. Это материалы и сырье, которые используются:



- для изготовления продукции, выполнения работ и оказания услуг, для упаковки;
- осуществления текущих затрат;
- управленческих нужд и других аналогичных целей.

При использовании материалов для создания или приобретения основных средств организация начнет получать пользу от их применения не скоро. Например, при изготовлении объекта основных средств стоимость материалов включается в его первоначальную стоимость, а значит, организация будет получать экономические выгоды от использования этого объекта по мере начисления ежемесячной амортизации в течение длительного времени.

Значит, материалы, предназначенные для создания, приобретения или строительства объекта основного средства, следует квалифицировать в качестве внеоборотных активов.

Аналогичный подход к квалификации материалов отражен и в проекте нового бухгалтерского стандарта «Учет запасов», который разработан Минфином России.

Возникает и другой вопрос: в какой строке раздела и баланса лучше указывать стоимость материалов, предназначенных для создания основных средств. Некоторые специалисты рекомендуют в этом случае использовать строку «Прочие внеоборотные активы». Этот вариант возможен, только если стоимость материалов, предназначенных для изготовления или приобретения основных средств, невелика. Но если их стоимость существенна, то применять данную строку недопустимо.

Существует и такое мнение, что стоимость данных материалов можно указывать в виде расшифровки к группе статей «Основные средства». Но и данный вариант вызывает сомнения.

В отличие от капитальных вложений, организация может изменить назначение материалов, которые еще не использованы для строительства.

Следовательно, в отчетности их не надо преждевременно отражать в группе статей «Основные средства».

Выход такой - ввести в раздел I «Внеоборотные активы» баланса дополнительную строку с самостоятельным значением. Ее можно назвать «Запасы». Расположение этой строки в разделе I «Внеоборотные активы» баланса указывает пользователям на особое назначение таких материалов.

Когда у организации изменяется цель использования приобретенных материалов, она должна менять их квалификацию и в бухгалтерской отчетности.

## **Заключение**

Предметом исследования является учет материалов. С теоретической точки зрения определена сущность материально-производственных запасов, дана классификация, рассмотрены виды оценки материалов.

Объектом исследования в данной работе является сельскохозяйственное предприятие ОАО «АПК Бирюченский». Основными видами деятельности являются производство и реализация продукции растениеводства и животноводства.

Выручка в 2014 году значительно возросла по отношению к 2013 году на 88 760 тыс. руб. или на 36,6% а в 2015 году выручка еще выросла на 107 084 тыс. руб. или на 32,3%. Себестоимость ОАО «АПК Бирюченский» в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 62 101 тыс. руб. или на 27,4 %, а в 2015 году себестоимость проданной продукции выросла на 88 533 тыс. руб. или на 30,6%.

Прибыль от продаж продукции в 2014 году резко увеличилась на 26 659 тыс. руб., а в 2015 году увеличилась на 18 551 тыс. руб. При этом чистая прибыль с 2013 года по 2015 год росла и в 2015 году составила 35 091 тыс. руб. Валовая прибыль совпадает по сумме с прибылью от продаж, и соответственно, имеет аналогичные тенденции.

Увеличение себестоимости и чистой прибыли оказали влияние на увеличение чистой рентабельности в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 3,0%, но уменьшился в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1,8%.

Также произошло увеличение рентабельности продаж в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 7,8 % и увеличение в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1,5%. Начисление заработной платы ОАО «АПК Бирюченский» за последние рассматриваемые три года имеет тенденцию к увеличению и в 2015 году составило 67 743 тыс. руб. Увеличение материальных затрат с 204 951 тыс. руб. в 2013 году до 256 381 тыс. руб. в 2015 году свидетельствует о развитии производства.

В ОАО «АПК Бирюченский» за анализируемый период можно отметить снижение уровня среднегодовой дебиторской задолженности с 19 649 тыс. руб. в 2013 году до 8 801 тыс. руб. в 2015 году. В то же время среднегодовая кредиторская задолженность увеличилась в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 12 798 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом еще на 15 075 тыс. руб. или 53,9%. Темпы роста дебиторской и кредиторской задолженности неравномерны и среднегодовая кредиторская задолженность значительно превышает среднегодовую дебиторскую задолженность ОАО «АПК Бирюченский», а этот факт является отрицательным моментом в расчетной дисциплине предприятия.

Среднесписочная численность работников увеличилась в 2014 году по сравнению с 2013 годом не изменилась, уменьшение численности работников наблюдается в 2015 году. Так в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 5 человек или 2,5%.

В ОАО «АПК Бирюченский» в анализируемом периоде отмечается увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 137 911 тыс. руб., а в 2015 году – на 96 064 тыс. руб. или 18,8%.

В целом в ОАО «АПК Бирюченский» за 2013-2015 года наблюдается устойчивое финансовое положение организации, о чем свидетельствует соответствие большинства показателей финансового состояния предприятия нормативным значениям. Так же свидетельствует об улучшении финансового положения динамика показателей в анализируемом периоде.

В целях налогообложения ОАО «АПК Бирюченский» разрабатывает отдельную учетную политику, важнейшими составляющей которой являются план счетов и график документооборота.

В ОАО «АПК Бирюченский» бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой, как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером путем ручной обработки данных.

Учет материалов на предприятии находится в удовлетворительном состоянии. Все операции по поступлению и выбытию материалов оформлены надлежащим образом, движение осуществляется в установленные графиком документооборота сроки. В учетной политике предприятия раскрыты методы оценки материалов при их поступлении и выбытии.

Оценка поступивших материалов осуществляется по фактической стоимости их приобретения с включением в их стоимость затрат по доставке и транспортировке.

Материалы приходятся на склад заведующим складом или кладовщиком в момент поступления материалов на склад по сопроводительным документам (накладные, счета-фактуры и т.д.). Оформление первичной документации производится без ошибок, заполняются все реквизиты, документы заверены подписями уполномоченных на то лиц.

Первичные документы и сводные учетные регистры сдаются в бухгалтерию в установленные графиком документооборота сроки.

Аналитический учет осуществляется в разрезе видов и наименований материалов.

В соответствии с рабочим планом счетов Общества, вся информация о наличии и движении запасов отражается на счёте 10 «Материалы». К счёту 10 «Материалы» открыты субсчета.

Наибольшие затраты в фактической себестоимости формируются за счет материальных затрат, во-вторых, за счет затрат на заработную плату и отчисления.

К недостаткам в учете можно отнести следующее.

Во-первых, используются первичные документы, которые не предусмотрены распорядительными документами организации, в частности, Акт приема грубых и сочных кормов, Лимитно-заботная карта на отпуск

нефтепродуктов для работ, автотранспорта, Акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, Сальдовая ведомость, Отчет по кормам и т.д.

Во-вторых, указанные документы, в большинстве случаев, не имеют номера, то есть не нумеруются.

В-третьих, не было представлено ни одной инвентаризационной описи материально-производственных запасов за исследуемый период, хотя по разъяснениям бухгалтера инвентаризация проводится периодически.

В-четвертых, недостаточно полно представлены субсчета в рабочем плане счетов ОАО «АПК Бирюченский».

Также хочется отметить, что учетная политика ОАО «АПК Бирюченский» все же недостаточно раскрывает методику учета поступления и выбытия материалов.

В рамках рекомендательных мероприятий следует предусмотреть:

1. Внести в приказ «Об утверждении учетной политики для целей бухгалтерского учета на 2017 год» изменения, связанные с закреплением первичной учетной документации, составляемой ОАО «АПК Бирюченский».
2. Все документы должны иметь номер, что упрощает контроль за сохранностью документации.
3. Проведение инвентаризации должно сопровождаться заполнением инвентаризационной описи и, при необходимости, сличительной ведомостью.
4. К счету 10 «Материалы» в ОАО «АПК Бирюченский» целесообразно открыть, представленные в работе, субсчета.
5. Использовать отмеченный в учетной политике способ списания материалов в производство. Предлагаемый нами порядок расчета позволит избежать занижения или завышения стоимости материалов на конец отчетного периода и обеспечит оптимальное включение материальных затрат в себестоимость сельскохозяйственной продукции.